



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.721223/2011-05
ACÓRDÃO	3201-012.161 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA CAETÉ S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No contexto da não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. MATERIAIS DIVERSOS E SERVIÇOS DIVERSOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DE AÇÚCAR. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Dão direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas as aquisições de materiais e serviços diversos aplicados na produção de açúcar, observados os demais requisitos da lei, mas desde que sejam necessários e relevantes ao processo produtivo, abarcando os setores agrícola e industrial.

CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS. NÃO ENQUADRAMENTO NO CONCEITO DE INSUMOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL ESPECÍFICA. IMPOSSIBILIDADE.

Os bens e serviços adquiridos que não se enquadram no conceito de insumos e em relação aos quais inexiste previsão legal específica não geram direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas.

CRÉDITO. GRAXA. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. FERRAMENTAS. PRODUÇÃO DE AÇÚCAR. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Devem ser revertidas as glosas de créditos decorrentes de aquisições destinadas à produção de açúcar, observados os demais requisitos da lei, em relação a (i) graxa (ii) manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção e (iii) ferramentas consideradas essenciais ou relevantes no processo produtivo.

CRÉDITO. TRANSPORTES DIVERSOS. POSSIBILIDADE.

Devem ser revertidas as glosas de créditos em relação aos serviços de transporte de bens e insumos considerados essenciais na produção de açúcar, devidamente identificados e comprovados, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. GASTOS COM ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito a desconto de crédito em relação a dispêndios com armazenagem, abarcando, por conseguinte, os dispêndios com serviços de estivagem, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, serviços de controle de estoque e pagamento de *demurrage*, na exportação de açúcar, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. DESPESAS COM CARREGAMENTO. POSSIBILIDADE.

Dão direito a crédito das contribuições não cumulativas os gastos com carregamento, observados os demais requisitos da lei e desde que relativos à produção de açúcar.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 1º de agosto de 2004, o crédito presumido da agroindústria não pode mais ser objeto de ressarcimento, mas apenas de desconto na escrita fiscal do sujeito passivo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA. PRECLUSÃO.

Torna-se definitiva a decisão administrativa não contestada pelo interessado no momento processual previsto na legislação.

STJ. RECURSOS REPETITIVOS. DECISÃO DEFINITIVA. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

No âmbito do CARF, reproduzem-se, obrigatoriamente, as decisões definitivas prolatadas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática dos recursos repetitivos.

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão da Administração tributária não infirmada com documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento, para reverter as glosas de créditos, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, em relação aos seguintes itens: (I.i) aquisições de bens e serviços diversos utilizados como insumos no processo produtivo do açúcar, nos termos dos resultados da diligência registrados na “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - **GLOSAS NÃO MANTIDAS**”, (I.ii) aquisições de graxa, material de limpeza de máquinas e equipamentos e ferramentas consideradas essenciais e relevantes ao processo produtivo do açúcar, (I.iii) serviços de transporte de bens e insumos considerados essenciais na produção de açúcar, identificados na planilha produzida na diligência denominada “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - **GLOSAS NÃO MANTIDAS**”, e (I.iv) despesas com carregamento, relativas à produção de açúcar; e (II) por maioria de votos, em relação a dispêndios com estivagem, utilização de infraestrutura portuária e serviços de controle de estoque e pagamento de *demurrage*, no contexto da exportação do açúcar, vencido o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que negava provimento.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em face da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceu apenas parcialmente o crédito pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa, decorrente de saídas para exportação no período de apuração dos autos, homologando-se as compensações até o limite do crédito deferido.

As razões de decidir da autoridade administrativa constam do Relatório Fiscal (fls. 75 a 77) e do Termo de Encerramento Parcial (fls. 53 a 74) que embasaram o despacho decisório, dos quais se extraem as seguintes conclusões:

a) a auditoria se baseou em arquivos magnéticos contábeis e fiscais, planilhas com memória de cálculos, Dacon, notas fiscais (por amostragem), dentre outros documentos;

b) foram glosados créditos em relação aos seguintes bens e serviços: adubos/calçário/herbicidas, bicicletas, combustível - aplicação diversa, construção civil, ferramentas, graxas, locação de veículos leves, locações construção civil, locações de rádio portátil, materiais de limpeza, materiais diversos, motocicletas, mudas para plantio, produtos com alíquota zero, serviços de assessoria/consultoria, serviços de carregamento, serviços diversos, transporte de calcário/fertilizantes, transporte barro/argila, transporte de álcool, transporte de alimentação, transporte de cascalho, transporte de estudantes, transporte de fuligem, transporte de materiais diversos, transporte de melaço, transporte de mudanças, transporte de pessoal, transporte de terra, transporte muda de cana, transporte torta de filtro, transportes de corretivo de solo, transportes de equipamentos/materiais agrícolas, transportes de equipamentos/materiais indústria, transportes de grãos, transportes vinhaça, uso exclusivo produção álcool e veículos leves;

c) em relação aos valores glosados, a fiscalização destacou os vinculados às seguintes contas: (i) despesas com exportação e importação (Conta 6.1.5.630.04), comissões sobre vendas (Conta 6.1.4.614.09) e empacotamento/carregamento (Conta 6.1.1.607.03);

d) as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizados que tiveram os respectivos encargos de depreciação glosados para fins de creditamento do PIS e da Cofins referem-se basicamente a móveis e utensílios, veículos leves, equipamentos e aparelhos de telefonia, equipamentos e aparelhos de computação e software de computação, os quais não são utilizados na produção de bens destinados à venda;

e) em relação ao crédito presumido na agroindústria relativo à aquisição de cana-de-açúcar de pessoas físicas, no mês de julho de 2004, foi glosado pela fiscalização o valor declarado pela empresa no Dacon excedente ao valor lançado por ela em sua contabilidade;

f) na apuração do crédito presumido de atividades agroindustriais no mês de julho de 2004, foi considerado como base de cálculo o valor de R\$ 53.476,20 informado pela empresa como serviços adquiridos de pessoa física em seu seguinte relatório: Cálculo do Crédito S/ Insumos, Serviços, Depreciação, Amortização e Despesas Financeiras - janeiro a dezembro/2004;

g) em relação ao crédito presumido referente ao estoque de abertura, a apuração efetuada pela empresa não obedeceu à legislação, pois foi considerada a totalidade dos estoques existentes em 31 de janeiro de 2004, sem a exclusão dos estoques de produtos sujeitos à incidência cumulativa;

h) a definição do que seja insumo para aproveitamento dos créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, apesar de ampla, deve se referir a bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, mas desde que aplicados diretamente na produção, nos termos do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 e do § 4º do art. 8º da IN 404/2004;

i) glosaram-se, também, créditos decorrentes da aquisição dos seguintes bens ou serviços: (i) materiais diversos, (ii) serviços diversos, (iii) material de limpeza de máquinas e equipamentos, graxas e ferramentas, (iv) materiais, serviços e combustíveis utilizados em veículos leves, (v) material e serviços utilizados na construção civil, (vi) transporte de pessoal, (vii) transportes diversos, (viii) bens sujeitos à alíquota zero, (ix) despesas de exportação, (x) comissões sobre vendas e (xi) despesas com carregamento;

j) os valores correspondentes ao crédito presumido de atividades agroindustriais indevidamente incluídos nos Pedidos de Ressarcimentos foram integralmente glosados a partir de agosto de 2004, por absoluta falta de previsão legal para sua inclusão em pedidos de ressarcimento, pois a única possibilidade prevista na legislação para o aproveitamento de créditos presumidos da atividade agroindustrial em pedidos de ressarcimento só veio a ocorrer com o advento da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, alcançando, basicamente, alguns produtos da pecuária bovina;

k) foram feitos ajustes no rateio proporcional em razão da existência de insumos não comuns, uns exclusivos da produção de açúcar e outros da produção de álcool, bem como excluídos da apuração os bens e serviços aplicados na produção do álcool carburante, sujeita ao regime cumulativo das contribuições.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral do crédito pleiteado, aduzindo o seguinte:

1) a empresa tem como objeto social (i) cultivo, extração e industrialização da cana-de-açúcar e seus derivados industriais, (ii) produção e comercialização de energia elétrica, (iii) comercialização da produção própria de seus produtos e de terceiros, (iv) comercialização de produtos e mercadorias de terceiros, (v) exportação de produção própria e de terceiros, (vi) importação e (vii) participação no capital de outras empresas;

2) o seu processo produtivo agroindústria engloba desde o cultivo e a extração da matéria-prima, industrialização, até a comercialização dos produtos;

3) para o cultivo e extração da cana-de-açúcar, há necessidade de utilização dentro da sua cadeia produtiva de uma frota completa de veículos;

4) as peças aplicadas em manutenção de rádio amador, equipamento esse extremamente necessário para comunicação interna nas áreas industriais e agrícolas, comunicação na logística entre transportes e as frentes de colheita da cana-de-açúcar, destinam-se a evitar, por exemplo, colisões entre os veículos que trabalham no transporte da cana-de-açúcar e auxiliar na logística de veículos nas frentes de colheita;

5) os serviços diversos que foram, equivocadamente, glosados pela fiscalização, compreendem serviços de assessoria e consultoria, serviços de carregamento, serviços de manutenção de equipamentos de instrumentação, manutenção de bomba de abastecimento, projeto de fabricação e montagem, locação de rádios portáteis, topografia etc.;

6) as graxas, na condição de lubrificantes, são efetivamente utilizadas como insumos e têm previsão expressa na lei (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03);

7) as ferramentas são utensílios utilizados nas oficinas mecânica e elétrica, sendo indispensáveis à manutenção de máquinas e equipamentos industriais e agrícolas, caminhões, tratores, carregadeiras, dentre outros veículos, interferindo, portanto, diretamente no processo produtivo, compreendendo enxadas, picaretas, pás quadradas e redonda, enxadecos, chibancas, facões e foices para corte de cana, facas e facões de corte para uso em colheitadeiras, foices, lanças chamas etc.;

8) os gastos efetuados com os veículos leves, utilizados no suporte e apoio, tanto na área rural como na área urbana, envolvem os materiais, serviços e combustíveis consumidos nos seguintes veículos: Gol, Saveiro, Hillux, Mitsubshi L200, Ford Ranger, VW Kombi, dentre outros;

9) as peças e equipamentos destinados aos veículos são indispensáveis à sua manutenção e conservação para que possam circular em estradas de condições adversas entre as plantações de cana-de-açúcar, com o objetivo de fiscalizar o plantio, transporte, colheita e determinar os tratos culturais que deverão ser aplicados em cada região (Fundo Agrícola);

10) os veículos e máquinas pesadas integram o processo produtivo das usinas de açúcar e álcool, encontrando-se os veículos leves no campo, dia e noite, dando suporte ao departamento agrícola, ou dando apoio ao parque industrial, para que se possa executar o processo de industrialização com eficiência, todos eles e seus respectivos combustíveis integram o complexo processo produtivo de uma agroindústria;

11) os materiais e serviços utilizados na construção civil não são utilizados em benfeitorias de bens do ativo imobilizado, mas, na verdade, se referem à manutenção de suas construções existentes na unidade agroindustrial;

12) o transporte do pessoal é um serviço necessário à cadeia produtiva da Impugnante, para a consecução de suas atividades, sobretudo para o cultivo, extração e industrialização de seus produtos, possibilitando que os trabalhadores cheguem ao campo das plantações;

13) os serviços de transporte diversos, tais como, transportes de bagaço, transportes de equipamentos/materiais agrícolas, transportes de terra/tocos, transportes de calcário/fertilizantes, transportes de grãos/sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, dentre outros, são necessários ao processo produtivo, enquadrando-se, portanto, como insumos;

14) as despesas com exportação abrangem serviços de despachantes aduaneiros, serviços de desembaraço aduaneiro, serviços de estivagem, serviços de recebimento e embarques, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, pagamento de *demurrage*, dentre outros, e se enquadram no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003 (armazenagem das mercadorias e despesas aduaneiras nos portos para fins de remessa dos produtos ao exterior);

15) as despesas com comissões sobre vendas são próprias das atividades de comercialização da produção, gerando, portanto, direito ao desconto de créditos da não cumulatividade;

16) as despesas com carregamento estão dentro do conceito de insumos, mas também geram créditos com base no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003;

17) sobre o crédito presumido da agroindústria, a fiscalização se valeu de um ato declaratório interpretativo de 2005 para afastar o direito, enquanto que o período de apuração no presente caso se refere a 2004.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) denegatório do pedido restou ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação destinado à venda, ou então que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicados na produção do produto destinado à venda ou na prestação de serviço.

ARMAZENAGEM. SERVIÇOS DECORRENTES. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Para a apuração da Cofins não cumulativa, a legislação prevê a dedução de créditos relativos às despesas com armazenagem, hipótese esta que não pode ser estendida a despesas com serviços que seriam decorrentes da armazenagem.

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo em vigor, pois tal competência é exclusiva dos órgãos do Poder Judiciário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/05/2018 (fl. 489), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 20/06/2018 (fl. 507) e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa, sendo destacado o conceito de insumo adotado em vários julgamentos do CARF e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp 1.221.170, este proferido na sistemática dos recursos repetitivos.

Em 19 de fevereiro de 2020, por meio da Resolução nº 3201-002.586, esta turma julgadora converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem para que se intimasse a Recorrente para apresentar laudo conclusivo detalhando o seu processo produtivo e indicasse, de forma minuciosa, qual a relevância e essencialidade dos dispêndios gerais que serviram de base para tomada de créditos, nos moldes do REsp 1.221.170 do STJ, do Parecer Normativo Cosit nº 5 e da Nota SEI/PGFN nº 63/2018, elaborando-se, ao final, novo Relatório Fiscal, para o qual deveria considerar, além do laudo a ser entregue pela Recorrente, o mesmo RESP 1.221.170 STJ, o Parecer Normativo Cosit nº 5 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018.

Realizada a diligência, a fiscalização elaborou novo Relatório Fiscal e informou que os Relatórios Técnicos apresentados pelo Recorrente demonstravam apenas genericamente as atividades da exploração agrícola de produção de cana-de-açúcar, o processo de produção de álcool e o processo de produção de açúcar, cujas informações prestadas alcançavam somente os anos de 2008 e 2009, não contemplando, portanto, o ano de 2004 destes autos.

Ainda segundo a fiscalização, considerando-se especialmente o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, balizado pelo Recurso Especial nº 1.221.170/PR e pela Nota SEI/PGFN 63/2018, bem como pelos referidos Relatórios Técnicos apresentados pela Recorrente, os valores dos créditos de PIS/Cofins originalmente apurados pela fiscalização foram reajustados, acarretando aumentos favoráveis à Recorrente nos valores passíveis de ressarcimento.

A fiscalização apresenta juntamente com o relatório de diligência duas planilhas, uma identificada “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - **GLOSAS NÃO MANTIDAS**” e a outra como “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO

DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 - AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - **GLOSAS MANTIDAS**".

Cientificado dos resultados da diligência, o Recorrente se manifestou nos autos, aduzindo que o agente fiscal mantivera glosas relativas aos insumos sem indicar qualquer motivo que desse respaldo a tal procedimento, sendo, então, apresentado planilha demonstrando-se a relevância e a essencialidade dos bens e serviços correspondentes aplicados em sua atividade agroindustrial.

Ainda segundo ele, a fiscalização valera-se da tese ventilada em voto do Ministro Mauro Campbell, intitulada de "teste de subtração", tese essa não aprovada pela maioria dos Ministros do STJ, não integrando, portanto, o conceito de insumos firmado no julgamento do REsp nº 1.221.170-PR, e que, apesar de a Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2017 trazerem considerações importantes quanto à definição de insumos firmada pelo STJ, tais normativos também trouxeram equivocadas interpretações e restrições que tentam limitar o referido conceito.

Aduz, por fim, que ele já havia realizado a exclusão dos créditos de PIS e Cofins proporcionalmente à receita de venda de álcool do período, daí porque não devia a fiscalização proceder à exclusão do crédito de insumos utilizados na produção do álcool visto que decorreria numa exclusão em duplicidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem, em que se reconheceu apenas parte do direito creditório pleiteado em ressarcimento, relativo à Cofins – Exportação, e se homologaram as compensações até o limite do crédito deferido.

De início, saliente-se que o Recorrente, na Manifestação de Inconformidade, não se insurgiu contra as seguintes conclusões da fiscalização: (i) glosa de créditos decorrentes da depreciação de bens do ativo imobilizado relativamente a móveis e utensílios, veículos leves, equipamentos e aparelhos de telefonia, equipamentos e aparelhos de computação e software de computação, (ii) glosa de créditos referentes a bens e serviços sujeitos à alíquota zero e (iii) ajustes no rateio proporcional em razão da existência de insumos não comuns, uns exclusivos da produção de açúcar e outros da produção de álcool, bem como excluídos da apuração os bens e serviços aplicados na produção do álcool carburante, sujeita ao regime cumulativo das contribuições.

No Recurso Voluntário, o Recorrente requer a reversão da glosa de créditos com base nos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, sem se dar conta de que não se manifestara sobre essa matéria na primeira instância, tratando-se, portanto, de inovação de argumento de defesa, em desconformidade com a regra do Decreto nº 70.235/1972 a seguir transcrita:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á **não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.** (g.n.)

Assim, por se tratar de matéria não contestada na primeira instância, o referido argumento de defesa não será conhecido neste voto.

As glosas de créditos originalmente efetuadas pela fiscalização decorreram, precipuamente, do entendimento por ela adotado de que, para se caracterizarem como insumos na não cumulatividade das contribuições, nos termos da IN SRF nº 247/2002 e da IN SRF nº 404/2004, os bens adquiridos e os serviços contratados deviam ser consumidos diretamente no processo produtivo.

Após a realização da diligência demandada por esta turma julgadora, a fiscalização posicionou-se favoravelmente à reversão de parte das glosas de créditos, amparando-se no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, balizado pelo Recurso Especial nº 1.221.170/PR, pela Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e pelos Relatórios Técnicos apresentados pelo Recorrente.

Na diligência, a fiscalização elaborou duas planilhas, uma relacionando as glosas de créditos não mantidas e a outra as glosas mantidas.

Nesse contexto, a presente análise focará os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, com destaque para o seu art. 3º, inciso II,¹ em que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

O Recorrente tem como objeto social o seguinte: “(i) cultivo, extração e industrialização da cana-de-açúcar e seus derivados industriais, (ii) produção e comercialização de energia elétrica, (iii) comercialização da produção própria de seus produtos e de terceiros, (iv)

¹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

comercialização de produtos e mercadorias de terceiros, (v) exportação de produção própria e de terceiros, (vi) importação e (vii) participação no capital de outras empresas.”

Sua atividade de produção de açúcar e álcool abarca, conforme demonstrado na peça recursal, o cultivo e a extração da matéria-prima (preparo do solo, plantio, tratos culturais, extração - corte, carregamento e transporte), industrialização e comercialização dos produtos fabricados.

Ressalte-se que, nestes autos, o Recorrente se vale de parte da mesma defesa encetada em outros processos, também em julgamento nesta data, que não corresponde exatamente aos itens controvertidos nestes autos, mas, considerando a realização de diligência determinada por esta turma, os resultados dela advindos serão considerados neste voto, tendo-os como condizentes com a presente lide.

Outro destaque que merece ser feito se refere ao fato de que, tendo-lhe sido oportunizado na diligência a apresentação de laudo técnico abrangendo seu processo produtivo e os dispêndios geradores de crédito, ele trouxe aos autos somente Relatórios Técnicos com dados genéricos, segundo a fiscalização, cujas informações prestadas alcançavam somente os anos de 2008 e 2009, não contemplando, portanto, o ano de 2004 destes autos.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos de defesa, na ordem em que dispostos no Recurso Voluntário.

I. Crédito. Materiais diversos.

O Recorrente aduz que a autoridade fiscal e a decisão recorrida sustentaram que alguns produtos por ele adquiridos não se enquadravam como insumos, abrangendo (i) antenas para rádio amador, (ii) baterias, (iii) broxas para caiação, (iv) cadeados, (v) câmara de ar para carro de mão, (vi) carregadores de baterias/pilhas, (vii) fontes de alimentação, (viii) lâminas de serra, (ix) paletes de madeira, (x) peças diversas, dentre outros.

Segundo ele, o desconto de crédito decorrente da aquisição de peças aplicadas em manutenção de rádio amador se justifica por se tratar de um equipamento extremamente necessário na comunicação interna nas áreas industriais e agrícolas, comunicação na logística entre transportes e nas frentes de colheita da cana-de-açúcar, tendo por objetivo evitar, por exemplo, colisões entre os veículos que trabalham no transporte da cana de açúcar e auxiliar na logística de veículos nas frentes de colheita.

Aduz, ainda, que os demais materiais elencados são, todos eles, necessários ao bom andamento do processo produtivo, pois os raticidas são utilizados na plantação de cana-de-açúcar, as lanternas utilizadas no acompanhamento da plantação durante o período noturno, os discos de lixa utilizados no maquinário da indústria, os postes de concreto indispensáveis à iluminação no campo e aos fios do sistema de irrigação das plantações.

No relatório fiscal que embasou o despacho decisório, a fiscalização identificou os itens que se encontravam sob a rubrica “materiais diversos” nos seguintes termos: “adesivos, anti-seize, ativador loctite, bombona plástica, broxa para caiação, câmara de ar para carro de mão, CD para gravação, colas, escova de aço, fitas adesivas, lixas d'água, lixas de ferro, loctite, lonas plásticas, luvas de vaqueta, óleo de linhaça, paletes de madeira, papel para cartão de visita, peças aplicadas em manutenção de ferramentas, peças aplicadas em manutenção de rádio amador, peças aplicadas em manutenção de rede de informática, peças aplicadas em manutenção de equipamentos da administração, persianas, pincéis, regador plástico, rolo de lã para pintura, silicone, solventes, super bonder, thinner, tintas diversas, tetraciclina, tanque de 600 litros, tanque de 800 litros, marcador esferográfico, tubos de vidro, e outros.”

O Recorrente, assim como o fez o agente fiscal que realizou a diligência, se ampara no acórdão do CARF nº 3403-002.318 para defender esse seu alegado direito, cuja ementa assim dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/12/2007

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RATEIO DOS INSUMOS. ART. 3º, § 7º, DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. PROPORÇÃO ENTRE RECEITAS SUJEITAS AOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO.

A venda de álcool para fins carburantes deve ser tratada como receita sujeita ao regime cumulativo de incidência, para a determinação da proporção entre receitas sujeitas aos regimes cumulativo e não-cumulativo, que será aplicada no rateio das aquisições dos insumos que geram direito de crédito.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. HIPÓTESES DE CRÉDITO. ART. 3º, II, DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMO. APLICAÇÃO E PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA. DEMONSTRAÇÃO.

O conceito de insumo, que confere o direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo, não se restringe aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, tal como traçados pela legislação do IPI. A configuração de insumo depende da demonstração da aplicação do bem e serviço na atividade produtiva concretamente desenvolvida pelo contribuinte. A falta desta demonstração impede o reconhecimento do direito de crédito.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇUCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.

Em relação à **atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool**, configuram **insumos** as aquisições de serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, **transportes de adubo/gesso**, **transportes de bagaço**, **transportes de barro/argila**, **transportes de calcário/fertilizante**, **transportes de combustível**, **transportes de sementes**,

transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádios-amadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas e o arrendamento de imóveis rurais de pessoas jurídicas.

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS

O tratamento que deve ser dado ao crédito presumido da agroindústria é o do regime aplicável ao crédito ordinário relativo ao mercado interno - que apenas pode ser aproveitado para redução da própria contribuição nos meses subsequentes - e não o regime do crédito correspondente à exportação - que pode ser objeto de restituição e compensação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Nota-se, na transcrição supra, que a turma julgadora reverteu somente a glosa referente à manutenção em ferramentas e de rádios-amadores, sem alcançar os demais bens identificados no introito deste item do voto.

Na diligência, a fiscalização, também se baseando no referido acórdão, dentre outros fundamentos, posicionou-se desfavoravelmente à reversão da glosa de créditos decorrentes das aquisições de “materiais diversos” **utilizados na produção de álcool** (adesivos, CD para gravação, colas, escovas de aço, lixas, luvas, pincéis, persianas, rolos de lã, solvente, tinta, carregador de rádio, cliques, correntes, silicone, resinas, sombrinha, mudas para jardim, pilhas, fitas adesivas, placas de identificação de patrimônio).

Por outro lado, pronunciou-se favoravelmente à reversão das glosas de créditos em relação a **produtos utilizados na produção do açúcar**, a saber: adesivos, anti-seize, colas as mais diversas, ativadores, bombona plástica, broxa para caiação, câmaras de ar, escovas de aço, fitas adesivas, lixas, lona plástica, luvas, massas plásticas e de polimento, paletes de madeira, partes e peças, pincéis, regador, rolos de lã, silicone, solventes, thinner, vaselina, zarcão, caixa térmica, câmaras de ar, cliques, massa corrida, massa plástica, massa de polimento, massa de vedação, mola, peças automotivas, resinas, marcador esferográfico, regadores, primer rápido, sal grosso, sal em pedra, mangueira, selador acrílico.

A Solução de Consulta Cosit nº 99.013, de 19/01/2017, assim dispõe:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.

Os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas permitem a apuração de créditos da Cofins na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016. DISPOSITIVOS LEGAIS: Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4º. (g.n.)

Há que se destacar que, na verificação de enquadramento de determinado bem no conceito de insumo, torna-se imprescindível que se demonstre que ele se mostra essencial e relevante ao processo produtivo ou à prestação de serviços.

A descrição de determinados produtos pode indicar que eles, a princípio, se mostram relevantes à produção, mas sua caracterização como insumo vai depender em grande medida da demonstração por parte do interessado de sua efetiva inserção no processo produtivo. Por exemplo, o item “bateria” não se encontra contextualizado nos documentos apresentados pelo Recorrente, inexistindo qualquer especificação quanto a ele e nem em que setor ou atividade ele se aplica, situação em que se mostra dificultada a reversão da glosa de crédito pretendida.

Nos casos em que o produto possa compor um bem do ativo imobilizado, ele até poderia gerar crédito com base na depreciação, mas não como insumo, nos termos pretendidos pelo Recorrente.

Além disso, tratando-se de edificações, a manutenção correspondente não se encontra prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 como geradora de créditos, salvo se se tratar de benfeitorias, podendo ocorrer, nesses casos, a ativação para desconto de crédito com base em depreciação.

Considerando o acima exposto e tendo-se em conta, precipuamente, a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, vota-se, em face do objeto social da pessoa jurídica, por reverter a glosa de créditos em relação aos bens identificados pela fiscalização durante a diligência, **aplicados na produção do açúcar**, observados os demais requisitos da lei, por se mostrarem necessários e relevantes ao processo produtivo, abrangendo os setores agrícola e industrial, a saber: adesivos, anti-seize, colas as mais diversas, ativadores, bombona plástica, broxa para caiação, câmaras de ar, escovas de aço, fitas adesivas, lixas, lona plástica, luvas, massas plásticas e de polimento, paletes de madeira, partes e peças, pincéis, regador, rolos de lã, silicone, solventes, thinner, vaselina, zarcão, caixa térmica, câmaras de ar, cliques, massa corrida, massa plástica, massa de polimento, massa de vedação, mola, peças automotivas, resinas, marcador esferográfico, regadores, primer rápido, sal grosso, sal em pedra, mangueira, selador acrílico.

II. Crédito. Serviços diversos.

O Recorrente aduz que a autoridade fiscal e a decisão recorrida sustentaram que alguns serviços por ele contratados não se enquadravam como insumos, abrangendo (i) análise de calcário e fertilizantes, (ii) cálculos estruturais, (iii) serviços de assessoria e consultoria, (iv) serviços de carregamento, (v) serviços logísticos, (vi) implantação de sistema de automação, (vii) implantação e adequação de norma regulamentadora, (viii) desenhos e projetos, (ix) elaboração de projetos, (x) manutenção em ferramentas, (xi) manutenção de rádios-amadores, (xii) topografia, (xiii) análise de solo e adubos, (xiv) laudo técnico sobre condições ambientais de trabalho, (xv) manutenção em roçadeiras, dentre outros.

Segundo ele, nos acórdãos nº 3403-002-318 e 3403-002-319 do CARF, reverteram-se as glosas em relação aos seguintes serviços: a) análise de calcário e fertilizante; b) análise de solo e topografia; c) manutenção em roçadeiras e ferramentas; c) manutenção em rádio amadores e d) carregamento.

Ainda de acordo com o Recorrente, todos os demais serviços são imprescindíveis em relação à existência, funcionamento, aprimoramento e manutenção do processo produtivo agrícola e industrial, tratando-se de custos e despesas operacionais necessários, essenciais e relevantes à regular execução de suas atividades, em particular, no cultivo e preparo do solo.

Aduz, ainda, que a glosa abarcou a) o serviço de lavanderia necessário aos sacos "big bag" que armazenam até 1.250 kg (mil duzentos e cinquenta quilogramas) de açúcar, b) o serviço de atualização de software das máquinas industriais, c) a confecção de tochas para sinalização no campo, d) a logística no transporte e colheita da cana-de-açúcar destinada a industrialização e do próprio açúcar e álcool produzido, e) o serviço em móveis e utensílios destinados aos alojamentos e laboratório industrial, f) o hidrojateamento que é essencial à limpeza das colunas industriais, máquinas e equipamentos industriais, g) a manutenção em posto de combustível que é utilizado no abastecimento de veículos próprios do campo, dentre outros.

No relatório fiscal que embasou o despacho decisório, a fiscalização identificou os itens que se encontravam sob a rubrica "serviços diversos" nos seguintes termos: serviços de assessoria e consultoria, serviços de carregamento, conserto em explosímetro, manutenção de equipamentos de instrumentação, jateamento, pintura industrial, estudos técnicos, lavagem, calibração de equipamentos de laboratório, serviços de limpeza, confecção de capa protetora, manutenção bomba posto abastecimento, construção/manutenção de cercas e mata-burros, serviços em marcenaria, elaboração de projetos, serviços em ferramentas, serviços de limpa mato na indústria, manutenção de rádios, serviços de topografia, confecção de casinha de sinalização, confecção de placas, limpeza e pintura, recarga e reparo de extintores, confecção de bolsa tira-colo, pintura em letreiros, serviços de atualização de software, confecção de tochas de sinalização, confecção de logotipos, projetos de fabricação e montagens, locação de chácara, serviços

em bebedouro, manutenção medidor bomba abastecimento, serviços de colocação de forro em capacetes de motocicletas, locações de rádio portáteis, e outros.

Na diligência, a fiscalização, também se baseando no acórdão nº 3403-002-319, dentre outros fundamentos, posicionou-se desfavoravelmente à reversão da glosa de créditos decorrentes de **serviços aplicados na produção do álcool**, bem como serviços de assessoria e consultoria, transporte de álcool, confecção de capa e bolsa, serviços no bebedouro, serviços limpa mato, dentre outros.

Por outro lado, a fiscalização posicionou-se favoravelmente à reversão de glosas de créditos decorrentes de dispêndios com **serviços aplicados na produção do açúcar**, bem como partes e peças utilizadas em manutenção de máquinas, equipamentos e veículos, serviços de manutenção em ensacamento de açúcar, serviços de conservação e reparo em oficina automotiva, serviços de conservação e reparo em administração agrícola, serviços de assessoria agrícola no plantio, recepção de cana, elaboração de projeto, manutenção e jateamento de caldeira, serviços de solda na caldeira, topografia, colheita da cana, dentre outros.

Nesse sentido, acompanhando em parte os resultados da diligência, decide-se aqui por reverter as glosas de créditos em relação aos serviços aplicados na produção de açúcar, identificados na planilha “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - GLOSAS NÃO MANTIDAS”, exceto em relação à manutenção de veículos leves, que será objeto de análise no item IV deste voto.

III. Crédito. Material de limpeza de máquinas e equipamentos. Graxas. Ferramentas.

O Recorrente argumenta que a fiscalização, equivocadamente, entendeu que os materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas e ferramentas seriam "insumos indiretos" e, como tais, não eram aptos a gerar créditos na sistemática não cumulativa das contribuições PIS/Cofins, não se dando conta de que “nem a legislação, tampouco a Constituição Federal, estabeleceu qualquer suposta diferença entre insumos diretos e indiretos, não cabendo - portanto - à Administração restringir a aplicação da não cumulatividade das contribuições em questão.”

Em relação à graxa, os argumentos do Recorrente se baseiam na previsão expressa autorizando o desconto de crédito na condição de insumo aplicado na produção, *verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e **lubrificantes**, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador,

ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (g.n.)

Na diligência, a fiscalização posicionou-se favoravelmente à reversão da glosa de créditos em relação à graxa utilizada na produção de açúcar, mantendo-se a glosa em relação à graxa utilizada na produção de álcool, posicionamento esse aqui adotado.

Contrapõe-se, também, o Recorrente em relação às glosas de créditos decorrentes da aquisição de ferramentas.

Na diligência, a fiscalização opinou por se manterem as glosas de créditos referentes a ferramentas, contexto esse, portanto, totalmente desfavorável ao Recorrente.

Contudo, há no CARF jurisprudência relevante reconhecendo o direito de desconto de crédito na aquisição de ferramentas consideradas essenciais ao processo produtivo, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2014 a 30/06/2014

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. FERRAMENTAS.

As **ferramentas**, bem como os itens nelas consumidos, **caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo** e, portanto, geram créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170. (Acórdão 3402-011.045, rel. Alexandre Freitas Costa, j. 27/09/2023)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 31/05/2005

(...)

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.

Em relação à **atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool**, configuram **insumos as aquisições de ferramentas operacionais** e materiais de manutenção utilizados na mecanização industrial, no tratamento do caldo, na balança de cana-de-açúcar e na destilaria de álcool. (Acórdão 3201-009.175, rel. Márcio Robson Costa, j. 27/08/2021 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

(...)

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. **São itens essenciais ao processo produtivo do Contribuinte**, nos presentes autos, os dispêndios com insumos florestais/silviculturais; as despesas com combustíveis e lubrificantes; e **as despesas com equipamentos de comunicação e suas ferramentas de manutenção**. (Acórdão 9303-010.735, rel. Rodrigo da Costa Pôssas, j. 17/09/2020 - g.n.)

Assim, aderindo à jurisprudência supra, vota-se por reverter as glosas de créditos, observados os demais requisitos da lei, decorrentes da aquisição de ferramentas, mas apenas em relação àquelas utilizadas na produção de açúcar.

Em relação à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, as glosas de créditos também devem ser revertidas, em consonância com a Solução de Consulta Cosit nº 99013/2017, *verbis*:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.

Os serviços de manutenção de máquinas que são utilizadas diretamente na fabricação de produtos, bem como as aquisições de partes e peças de reposição dessas máquinas permitem a apuração de créditos da Cofins na modalidade aquisição de insumos, desde que não promovam aumento de vida útil da máquina superior a um ano, conforme disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os demais requisitos normativos e legais atinentes à matéria.

Vinculada à Solução de Divergência Cosit nº 7, de 23 de agosto de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 11 de outubro de 2016.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II; Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4º.

Neste item, portanto, vota-se por reverter as glosas de créditos decorrentes de aquisições destinadas à **produção de açúcar**, observados os demais requisitos da lei, em relação a (i) graxa, (ii) bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção e (iii) ferramentas consideradas essenciais ou relevantes no processo produtivo.

IV. Crédito. Materiais, serviços e combustíveis utilizados em veículos leves.

O Recorrente contesta a desconsideração dos gastos efetuados com os veículos leves, utilizados, segundo ele, para dar suporte e apoio tanto na área rural como na área urbana, abarcando materiais, serviços e combustíveis utilizados em Gol, Saveiro, Hillux, Mitsubshi L200, Ford Ranger, VW Kombi, dentre outros.

De acordo com ele, “a fiscalização “julgou” que apenas os veículos pesados (caminhões, tratores, colheitadeiras e outros implementos agrícolas] é que dariam ensejo ao creditamento”, conduta essa irrazoável por desconsiderar o conceito de insumos, uma vez que as peças e os equipamentos destinados aos veículos “são indispensáveis à sua manutenção e conservação para que possam circular em estradas de condições adversas entre as plantações de cana-de-açúcar, com o objetivo de fiscalizar o plantio, transporte, colheita e determinar os tratos culturais que deverão ser aplicados em cada região (Fundo Agrícola).”

E continua, “da mesma forma que os veículos e máquinas pesadas integram o processo produtivo das usinas de açúcar e álcool, os veículos leves que estão no campo dia e noite dando suporte ao departamento agrícola, assim como os veículos leves que estão constantemente dando apoio ao parque industrial, para que se possa executar o processo de industrialização com eficiência, todos eles e seus respectivos combustíveis integram o complexo processo produtivo de uma agroindústria.”

O art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 assim dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e **outros bens incorporados ao ativo imobilizado**, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para **utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços**; (g.n.)

Nota-se do dispositivo supra que a lei autoriza o desconto de créditos das contribuições não cumulativas em relação a “outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, mas desde que utilizados na produção.

A fiscalização considerou que os veículos leves podiam ser utilizados tanto em atividades de apoio quanto nos setores administrativos, glosando os créditos em razão desse entendimento.

O Recorrente alega que os veículos leves são “utilizados pela empresa para dar suporte e apoio, tanto na área rural, como na área urbana.”

No Relatório Técnico apresentado na diligência, o Recorrente argumenta que os veículos leves são “utilizados por diretores, agrônomos, técnicos agrícolas, fiscais de campos e trabalhadores no trajeto entre a cidade e as frentes de trabalhos.”

Nota-se que se trata de veículos destinados ao uso geral por parte da administração e do corpo técnico da empresa, inclusive no transporte de empregados no trajeto da cidade ao parque industrial, não se encontrando demonstrado ou comprovado de forma inequívoca que sejam, todos eles, efetivamente utilizados na produção.

Ainda que, eventualmente, possam ser utilizados em vistorias nas atividades agrícolas, não se mostra verossímil que se destinem de forma preponderante a tais funções, situação em que se descaracteriza o requisito legal de “utilização na produção”, dado o amplo leque de possibilidades de uso, destacando-se o deslocamento do corpo administrativo e dos empregados de casa ao trabalho.

Portanto, aqui, não se acompanha o posicionamento da fiscalização no relatório de diligência.

Dessa forma, não se reconhecendo o direito ao desconto de créditos em relação a tais bens, tal conclusão deve também ser estendida aos materiais, serviços e combustíveis consumidos em sua manutenção, ressaltando-se que a previsão de desconto de crédito em relação a combustíveis presente no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 se refere àqueles utilizados como insumos na produção, hipótese essa afastada neste voto.

Portanto, mantêm-se as glosas em relação a materiais, serviços e combustíveis utilizados em veículos leves.

V. Crédito. Materiais e serviços utilizados na construção civil.

O Recorrente se contrapõe ao entendimento da fiscalização de que os materiais e serviços utilizados na construção civil configuram benfeitorias, cujo desconto de crédito encontra-se autorizado pela lei apenas se tais dispêndios forem incorporados ao ativo imobilizado, gerando direito de crédito apenas em relação aos encargos de depreciação.

Segundo ele, “esses materiais e serviços que foram utilizados na construção civil não se trata de benfeitorias. Em verdade tais insumos dizem respeito a custos e despesas que a empresa teve, dentro do seu processo produtivo, para realizar a manutenção de suas construções”.

De pronto, deve-se destacar que o Recorrente não atua na atividade de construção civil ou na prestação de serviços de manutenção predial, não havendo que se falar, portanto, no enquadramento de tais gastos como insumos aplicados na produção ou na prestação de serviços.

Além disso, inexistente previsão legal para o desconto de créditos das contribuições não cumulativas em relação à manutenção de edificações, ainda que se refiram a imóvel utilizado como fábrica no contexto do processo produtivo.

O art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 assim dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:

(...)

VI - máquinas, equipamentos e **outros bens incorporados ao ativo imobilizado**, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

(...)

VII - **edificações e benfeitorias** em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos **VI, VII** e XI do **caput**, incorridos no mês; (g.n.)

Conforme se verifica dos dispositivos supra, há previsão legal de crédito apenas em relação aos encargos de depreciação de edificações, benfeitorias e outros bens do ativo imobilizado, hipótese normativa essa que não alcança os dispêndios com manutenção desses mesmos bens, como pretende o Recorrente.

Mantém-se, portanto, a glosa de créditos decorrentes de dispêndios com materiais e serviços utilizados na manutenção de imóveis.

VI. Crédito. Transporte de pessoal.

O Recorrente pleiteia o direito ao desconto de créditos com base nos gastos com transporte de pessoal, alegando tratar-se de insumo, pois, no seu entendimento, “o inciso II, do artigo 3º da legislação (...) dispõe com clareza que estão aptos a gerar créditos **todos** os *“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”*. (destaques nossos)

Nota-se que o Recorrente introduz, furtivamente, no dispositivo legal termo inexistente na lei, qual seja, a palavra “todos”, pois a lei restringe o referido direito na delimitação

por ela mesma definida: “utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção”, hipótese essa que não abrange transporte com pessoal.

Nesse sentido, na mesma linha adotada pela fiscalização na diligência, mantém-se a glosa de créditos respectiva.

VII. Crédito. Transportes diversos.

O Recorrente pleiteia a reversão da glosa de créditos decorrentes “da prestação de serviços de transporte diversos, tais como: transportes de bagaço, transportes de equipamentos/materiais agrícolas, transportes de terra/tocos, transportes de calcário/fertilizantes, transportes de grãos/sementes, transporte de mudas de cana, transporte de vinhaça, entre outros”, pois, no seu entendimento, trata-se de custos que se inserem no processo produtivo.

No acórdão CARF nº 3403-002.319, tais dispêndios foram reconhecidos como geradores de créditos das contribuições não cumulativas nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/03/2008 a 30/09/2009

(...)

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇUCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.

Em relação à **atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool**, configuram **insumos** as aquisições de **serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, transportes de adubo/gesso, transportes de bagaço, transportes de barro/argila, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádios-amadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas.** (g.n.)

Já no acórdão nº 9303-007.535, a reversão de glosas se deu em âmbito menos extenso, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

(...)

PIS/PASEP. DIREITO AO CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS DE INSUMOS. CUSTOS DE FORMAÇÃO DAS LAVOURAS. POSSIBILIDADE.

Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre os bens e serviços utilizados nas lavouras, quais sejam, sobre transportes de bagaço, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, vez que, subtraindo tais itens, não seria possível o sujeito passivo conduzir sua atividade, produzindo e vendendo o produto final.

Com esse mesmo fundamento, revela-se a impossibilidade, no vertente caso, em relação aos créditos com (i) transporte de barro e argila; (ii) transporte de fuligem, cascalho, pedras, terra e tocos; (iii) transporte de materiais diversos e (iv) manutenção de rádios amadores, pois tais itens não superam o teste da subtração. (g.n.)

No relatório fiscal decorrente da diligência, a fiscalização posicionou-se no sentido de manter as glosas apenas em relação a (i) transporte de materiais diversos (equipamento de escritório, mudanças, materiais diversos etc.) e (ii) transporte de fuligem e cascalho, manifestando-se favoravelmente a sua reversão quanto às demais.

No que tange às despesas com transporte de materiais diversos (equipamento de escritório, mudanças, materiais diversos etc.), verifica-se que elas fogem do conceito de insumos, seja em razão da generalidade de sua identificação, seja por se referir a transporte de bens utilizados em atividades administrativas. Por isso, tais glosas devem ser mantidas.

Quanto aos créditos decorrentes do transporte de fuligem e cascalho, eles se mostram consentâneos com a atividade agrícola do Recorrente, pois se referem a resíduos do preparo do solo para plantação de cana, que precisam ser removidos da área produtiva, encontrando-se, portanto, inserido no contexto produtivo, razão pela qual as glosas respectivas devem ser revertidas.

Dessa forma, vota-se por reverter as glosas de créditos em relação aos serviços de transporte de bens e insumos considerados essenciais na **produção de açúcar**, identificados na planilha “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - GLOSAS NÃO MANTIDAS”.

VIII. Crédito. Encargos de depreciação.

O Recorrente contesta a glosa de créditos relativamente à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, por ter a fiscalização considerado que se tratava de móveis e utensílios, veículos leves, equipamentos e aparelhos de telefonia, equipamentos e aparelhos de computação e *software* de computação, bens esses não integrantes da cadeia produtiva do contribuinte.

Contudo, conforme apontado no introito deste voto, trata-se de matéria não contestada na primeira instância, razão pela qual dela não se conhece neste voto, por preclusão.

IX. Crédito. Despesas com exportação.

Segundo o Recorrente, a fiscalização desconsiderou as despesas com exportação lançadas na contabilidade na conta 6.1.5.630.04 - Despesas com Exportação e Importação -, despesas essas referentes a serviços de despachantes aduaneiros, serviços de assessoria aduaneira, serviços de desembaraço aduaneiro, reembolso de despesas com taxas pagas a sindicatos, serviços de estivagem, serviços de recebimento e embarques, serviços de controle de estoque, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, despesas com emissão de certificados, serviços de supervisão, serviços de coleta e análise de álcool, serviços de assessoria na exportação, pagamento de *demurrage*.

Segundo ele, tais despesas encontram-se, além de abrangidas pelo conceito de insumos na sistemática não cumulativa das contribuições, acobertadas pela previsão de crédito contida no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

Art 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar **créditos** calculados em relação a:

(...)

IX - **armazenagem de mercadoria** e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

A fiscalização glosou tais créditos aduzindo que os referidos dispêndios não se enquadram no conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições, tendo-se em conta que nem todos os bens ou serviços que geram despesas necessárias para a atividade da empresa podem assim ser considerados, mas apenas aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Nas planilhas anexas ao relatório fiscal de diligência, referentes ao ano 2004, não consta que as glosas de créditos relativos a tais dispêndios tenham sido mantidas e nem que tenham sido revertidas, pois nenhum desses serviços foi nelas inserido.

Mas, considerando a existência de rubricas genéricas nas referidas planilhas, passa-se a decidir sobre essa questão.

Na falta de previsão legal, deve-se afastar o pretendido direito a crédito em relação aos dispêndios relacionados a serviços de despachantes aduaneiros, serviços de assessoria aduaneira, serviços de desembaraço aduaneiro, reembolso de despesas com taxas pagas a sindicatos, despesas com emissão de certificados, serviços de recebimento e embarques, serviços de supervisão, serviços de coleta e análise de álcool e serviços de assessoria na exportação.

Já em relação aos serviços de estivagem, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, serviços de controle de estoque e pagamento de *demurrage*,² verifica-se que se trata de serviços utilizados no ambiente portuário, onde os produtos vendidos para o exterior ficam armazenados até que se efetive o embarque para exportação.

O desconto de créditos decorrentes de tais dispêndios encontra supedâneo no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, cujo texto, conforme acima transcrito, assim dispõe: “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.”

Deve-se entender o termo “armazenagem” como o conjunto de dispêndios suportados pelo vendedor na guarda e conservação de mercadorias, abarcando, por conseguinte, os gastos despendidos nos portos nessa condição.

Ressalte-se que o referido termo “armazenagem” não se encontra vinculado apenas aos custos de locação de depósitos ou armazéns, pois se assim o fosse, o texto da lei devia ter sido formulado valendo-se de termos gramaticais mais restritivos e não de um termo abrangente a respaldar os custos de guarda, depósito, conservação e preparação para entrega.

O desconto de crédito em decorrência do custo de locação/aluguel de imóvel já encontra fundamento no inciso IV do mesmo art. 3º da Lei nº 10.833/2003, fato esse que denota que os gastos com armazenagem previstos no inciso IX do mesmo artigo abrangem outros dispêndios, para além do aluguel, necessários à guarda, controle, conservação e distribuição de mercadorias vendidas.

Nesse sentido, vota-se, observados os demais requisitos da lei, por converter as glosas de créditos relativos aos serviços de estivagem, despesas pela utilização de infraestrutura portuária, serviços de controle de estoque e pagamento de *demurrage*, mas desde que relacionados à **exportação de açúcar**.

X. Crédito. Comissões sobre vendas.

O Recorrente alega que a fiscalização desconsiderou os créditos relativos a despesas com comissões sobre vendas, sustentando que elas não se enquadravam no conceito de insumo, procedimento esse, segundo ele, em desconformidade com a lei, pois o seu objeto social

² Demurrage é uma taxa cobrada quando o contêiner de uma importação fica no terminal por mais tempo do que o prazo contratado. A contagem do período começa assim que o contêiner chega ao porto de destino.

compreende tanto o cultivo, a extração e a industrialização da cana-de-açúcar, como também a comercialização da produção própria e de terceiros e a produção e comercialização de energia elétrica.

De pronto, deve-se destacar que inexistente previsão legal para o desconto de crédito em relação a despesas dessa natureza, seja por não se enquadrar no conceito de insumos aplicados na produção ou na prestação de serviços, seja por não haver previsão específica autorizando-o.

Ressalte-se que, em relação à revenda de mercadorias, o direito a crédito, nos termos do inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003,³ se restringe aos bens adquiridos para revenda, não abrangendo, portanto, quaisquer tipos de insumos.

Nega-se, portanto, provimento quanto a este item.

XI. Crédito. Arrendamento agrícola.

O Recorrente alega que “arrendamento agrícola não mais é do que um aluguel de imóvel rural, por meio do qual o proprietário (arrendador) transfere a posse do imóvel rural ao arrendatário, a fim de que esse use o bem para fins de exploração agrícola, mediante o pagamento de retribuição”, cujo crédito encontra respaldo no inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

Art 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar **créditos** calculados em relação a:

(...)

IV - **aluguéis de prédios**, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Contudo, não há no relatório fiscal que embasou o despacho decisório e nem no relatório de diligência qualquer menção a créditos dessa natureza, razão pela qual tais argumentos não devem ser aqui analisados.

XII. Crédito. Despesas com carregamento.

O Recorrente se contrapõe ao procedimento da fiscalização de glosar créditos relativos a despesas com carregamento, quais sejam, despesas decorrentes da armazenagem das suas mercadorias, sob o argumento de ausência de previsão legal, pois, segundo ele, elas se inserem no conceito de insumos, bem como na previsão expressa do art. 3º, inciso IX, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

³ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (...)

Na planilha anexa ao relatório fiscal de diligência, referente ao ano 2004, a fiscalização postou-se favoravelmente à reversão de tais glosas, mas desde que relativas à produção de açúcar.

Essa decisão caminha no mesmo sentido da adotada no acórdão do CARF nº 3403-002.319, cuja ementa assim dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/03/2008 a 30/09/2009

(...)

PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. USINA DE AÇUCAR E ÁLCOOL. HIPÓTESES DE CRÉDITO. INSUMO.

Em relação à **atividade agroindustrial de usina de açúcar e álcool**, configuram **insumos** as aquisições de serviços de análise de calcário e fertilizantes, serviços de carregamento, análise de solo e adubos, transportes de adubo/gesso, transportes de bagaço, transportes de barro/argila, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de fuligem,/cascalho/pedras/terra/tocos, transporte de materiais diversos, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e serviços de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas e manutenção de rádios-amadores, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas.

Nota-se, na transcrição supra, que a turma julgadora reverteu a glosa referente aos serviços de carregamento e de movimentação de mercadorias.

No acórdão CARF nº 9303-007.535, de 17/10/2018, assim decidiu a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

(...)

PIS/PASEP. DIREITO AO **CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS**. INSUMOS DE INSUMOS. CUSTOS DE FORMAÇÃO DAS LAVOURAS. POSSIBILIDADE.

Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se **reconhecer o direito ao crédito** das contribuições sobre os bens e serviços utilizados nas lavouras, quais sejam, sobre transportes de bagaço, transportes de calcário/fertilizante, transportes de combustível, transportes de sementes, transportes de equipamentos/materiais agrícola e industrial, transporte de mudas de cana, transporte de resíduos industriais, transporte de torta de filtro, transporte de vinhaças, serviços de carregamento e

de movimentação de mercadoria, bem como os serviços de manutenção em roçadeiras, manutenção em ferramentas, e a aquisição de graxas e de materiais de limpeza de equipamentos e máquinas, vez que, subtraindo tais itens, não seria possível o sujeito passivo conduzir sua atividade, produzindo e vendendo o produto final.

Com esse mesmo fundamento, revela-se a impossibilidade, no vertente caso, em relação aos créditos com (i) transporte de barro e argila; (ii) transporte de fuligem, cascalho, pedras, terra e tocos; (iii) transporte de materiais diversos e (iv) manutenção de rádios amadores, pois tais itens não superam o teste da subtração.

Na mesma linha das decisões supra, vota-se por reverter, observados os demais requisitos da lei, a glosa de créditos referentes às despesas com carregamento, mas desde que relativas à produção de açúcar.

XIII. Crédito presumido da agroindústria.

O Recorrente se contrapõe ao entendimento da fiscalização de que o crédito presumido da agroindústria apurado a partir de agosto de 2004 não pode ser objeto de ressarcimento, mas apenas de desconto de créditos na apuração escritural das contribuições.

Nota-se que a fiscalização observou a data a partir da qual o crédito presumido da agroindústria deixou de se inserir no cômputo geral da apuração de créditos das contribuições, passando a ter tratamento específico.

Antes de 1º de agosto de 2004, em conformidade com o inciso III do art. 17 da Lei nº 10.925/2004, o crédito presumido da agroindústria proporcionava o direito ao desconto de créditos básicos, passando a partir daí, a ser utilizado somente para “desconto” de crédito na escrita fiscal, não podendo mais ser objeto de ressarcimento.

O CARF já tem jurisprudência assentada sobre essa matéria, *verbis*:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/01/2010 para fatos geradores ocorridos entre 2008, 2009 até a data da publicação da Lei nº 12.058/2009. (Acórdão nº 3401-013.052, rel. Ana Paula Pedrosa Giglio, j. 22/05/2024)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL NO PERÍODO DE APURAÇÃO SOB EXAME.

Na época das ocorrências sob exame, o valor do crédito presumido das agroindústrias, instituído pela Lei nº 10.925/2004, somente poderia ser utilizado para dedução do valor das contribuições apuradas, não podendo, no entanto, ser ressarcido ou compensado com outros tributos. A autorização genérica para ressarcir ou compensar os créditos presumidos passou a vigorar a partir da publicação da Lei nº 13.137/2015 e do Decreto nº 8.533/2015. (Acórdão 3302-013.971, rel. Flávio José Passos Coelho, j. 29/11/2023)

Há que destacar que, quando da reapuração dos créditos, a fiscalização considerou o crédito presumido na apuração da contribuição não cumulativa, sendo que, caso haja créditos ressarcíveis de outra natureza após tal desconto, essa condição deverá ser observada no momento da execução da decisão definitiva que vier a ser proferida no âmbito administrativo.

Dessa forma, mantém-se o entendimento da fiscalização.

XIV. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer de parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, por lhe dar parcial provimento parcial, para reverter as glosas de créditos, observados os demais requisitos da lei, em relação aos seguintes itens:

- a) aquisições de bens e serviços diversos utilizados como insumos no processo produtivo do açúcar, nos termos dos resultados da diligência registrados na “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - GLOSAS NÃO MANTIDAS”;
- b) aquisições de (i) graxa, (ii) material de limpeza de máquinas e equipamentos e (iii) ferramentas consideradas essenciais e relevantes ao processo produtivo do açúcar.
- c) serviços de transporte de bens e insumos considerados essenciais na produção de açúcar, identificados na planilha produzida na diligência identificada como “LISTAGEM DOS PRODUTOS/SERVIÇOS SEM DIREITO A CRÉDITO DO PIS/COFINS - EXTRAÍDOS DO RELATÓRIO DE ITENS APRESENTADO PELA EMPRESA - ANO 2004 AJUSTADO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05 - GLOSAS NÃO MANTIDAS”;

- d) dispêndios com (i) estivagem, (ii) utilização de infraestrutura portuária e (iii) serviços de controle de estoque e pagamento de *demurrage*, no contexto da exportação do açúcar;
- e) despesas com carregamento, relativas à produção de açúcar.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis